

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВІДХОДІВ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Правильна організація процесу збору, зберігання, утилізації і обліку відходів може допомогти власнику підприємства не лише уникнути штрафних санкцій, але і отримати найбільш точний фінансовий результат діяльності.

У ст. 1 Закону про відходи говориться про те, що відходи – це будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворилися в процесі виробництва або споживання, а також товари (продукція), які повністю або частково втратили свої споживчі властивості і не можуть надалі використовуватися за місцем їх утворення або виявлення і від яких їх власник позбавлятиметься або має намір позбавитися шляхом утилізації або видалення.

З точки зору можливості повторного використання в діяльності, усі відходи можна розділити на дві категорії: поворотні і безповоротні відходи. Така класифікація відходів запропонована Методичними рекомендаціями № 373, які описують процедуру формування собівартості виробленої підприємством продукції (робіт, послуг).

«Поворотні відходи – це залишки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, теплоносіїв і інших видів матеріальних цінностей, що утворилися в процесі виробництва продукції (робіт, послуг), які втратили повністю або частково первинні споживчі властивості початкового матеріалу (хімічні і фізичні) і тому використовуються з підвищеними витратами (зниженням виходу продукції) або зовсім не використовуються по прямому призначенню у виробничому циклі підприємства» (п. 328 Методичних рекомендацій №373).

Тобто в цілому відходи є поворотними, якщо від їх використання можна отримати економічну вигоду. Якщо ж відходи не можуть бути використані у

виробничому циклі або реалізовані як самодостатній продукт, вони вважаються безповоротними і відносяться на собівартість виготовленої продукції.

Поворотні відходи відповідають поняттю «запаси» підприємства (п. 4 П(С)БО 9 «Запаси») і враховуються в кількісному і вартісному вираженні. Такі відходи можуть оцінюватися (п. 329 Методичних рекомендацій № 373):

1. за ціною можливого використання – якщо підприємство збирається використати відходи для власного основного, допоміжного виробництва або для інших потреб. Ціна можливого використання – знижена ціна початкового матеріалу поворотних відходів. Не існує критеріїв, в якому розмірі може бути знижена ціна початкового матеріалу, тому при використанні цього методу має сенс встановити критерії в обліковій політиці підприємства, наприклад визначити відсоток зниження до первинної ціни;

2. за повною ціною початкового матеріалу – в основному, якщо відходи реалізуються стороннім організаціям;

3. за справедливою вартістю відходів – тобто фактично це ціна відходів, по якій їх можна реалізувати. Для визначення справедливої вартості відходів підприємство проводить дослідження ринкових цін власними силами або притягає сторонніх фахівців.

Згідно п. 2.13 Методичних рекомендацій № 2 первинна вартість запасів, що поступили на склад від поворотних відходів виробництва, визначається за чистою вартістю реалізації, якщо такі запаси призначені для реалізації, або в оцінці їх можливого використання. Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва і реалізацію (п. 4 П(С)БО 9).

Метод первинної оцінки поворотних відходів підприємство визначає в наказі про облікову політику підприємства.

На вартість поворотних відходів зменшується собівартість готової продукції у бухгалтерському обліку (п. 12 П(С)БО 16 «Витрати»). Тобто вартість списаних (і зданих на склад) з виробництва відходів відноситься на відповідний балансовий рахунок обліку запасів (рахунок 20), якщо

підприємство має намір використати відходи у власній діяльності (тобто при визнанні поворотних відходів активом), а не відноситься на собівартість готової продукції.

Якщо у момент визнання відходів активом підприємство знає, що вони будуть продані, і така ситуація носить систематичний характер, необхідно проаналізувати, чи правильно підприємство визнає цей вид активів відходами. Можливо, це не відходи, а супутня продукція. У такому разі супутня продукція повинна прибуткувати на рахунок обліку готової продукції (рахунок 26). Тоді відбувається формування собівартості супутньої продукції, яка за своєю суттю виступає як один з видів готової продукції.

В обліку податку на прибуток на вартість поворотних відходів, що виникають у власному виробництві, аналогічно бухгалтерському обліку зменшується собівартість виготовлених і реалізованих товарів (пп. 138.8.1 Податкового кодексу України).

Відходи, реалізація і/або використання яких у виробничому процесі не передбачається, активом не визнаються. Витрати на утилізацію цих відходів включаються в інші операційні витрати. Статтею 17 Закону про відходи передбачений ряд обов'язків підприємств у сфері дії цього закону. Зокрема (але не виключно), підприємства зобов'язані:

- вести первинний поточний облік кількості, типу і складу відходів, які утворюються, збираються, перевозяться, зберігаються, обробляються, утилізувалися, знешкоджуються і видаляються, і подавати по них статистичну звітність в установленому порядку;
- не допускати зберігання і видалення відходів в несанкціонованих місцях або об'єктах;
- своєчасно в установленому порядку платити екологічний податок, що стягується за розміщення відходів;
- надавати місцевим органам виконавчої влади і органам місцевого самоврядування інформацію про відходи і пов'язану з ними діяльність;
- призначати відповідальних осіб у сфері поводження з відходами.

З метою впорядкування обліку відходів на підприємстві треба створити наказ або положення, що регламентує порядок роботи з відходами. Цей документ повинен містити розділи про:

- види відходів, що виникають в процесі діяльності підприємства;
- місця виникнення, збору і зберігання відходів;
- первинну документацію, яка повинна по них вестися;
- відповідальних осіб, порядок обліку кожного виду відходів та інші

моменти.

У більшості випадків безповоротні відходи відбиваються в обліку тільки в кількісному вираженні. Облік відходів ведеться як по місцях їх виникнення, так і по конкретних видах продукції (п. 331 Методичних рекомендацій № 373) в розрізі видів відходів.

Види відходів визначаються на підставі Класифікатора ДК 005-96.

Облік відходів, пакувальних матеріалів і тари ведеться в типовій формі первинної облікової документації, призначеної для обліку відходів, – форма №1-ВТ, затверджена наказом Мінприроди України від 07.07.2008 р. №342.

Інструкція № 342 дає вичерпний перелік виробничих процесів, перелік пакувальних матеріалів, терміни, що відбивають конкретні види і стан відходів, а також пояснює алгоритм заповнення форми щодо відходів.

Деякі безповоротні відходи можуть бути кваліфіковані в якості вторинної сировини – це відходи, для утилізації і переробки яких в Україні існують відповідні технології і виробничо-технічні і/або економічні передумови (ст. 1 Закону про відходи).

Ці відходи можуть бути здані переробним підприємствам за грошову компенсацію. Цей вид доходів у бухгалтерському обліку є іншими операційними доходами і у момент виникнення підлягає оприбутковуванню на баланс за чистою вартістю, тобто за ціною можливої реалізації підприємству по переробці вторинної сировини.

На даний момент підприємство, яке в результаті діяльності утворює, збирає і тимчасово зберігає відходи до моменту вивезення їх спеціалізованими

підприємствами, не є платником екологічного податку по цьому об'єкту (пп. 240.1.3, пп. 14.1.223 ПКУ). У ЄБПЗ в підкатегорії 120.01 фахівці Міндоходів висловлюють таку ж думку: «Суб'єкти господарювання, що здійснюють тимчасове розміщення (зберігання) відходів, у тому числі небезпечних, до їх передачі на утилізацію і поховання не є платниками екологічного податку з 01.01.2013 р. за умови наявності у них договору на видалення і утилізацію відходів з суб'єктами господарювання (комунальними або спеціалізованими підприємствами і т. і.)».

Особи, винні в порушенні законодавства про відходи, несуть адміністративну, цивільну або кримінальну відповідальності згідно ст. 42 Закону про відходи.